

Não Discriminação no Direito Tributário Internacional

Análise do art. 24
do Modelo da OCDE

Alessandra de Souza Okuma

EDITORA LUMEN JURIS
RIO DE JANEIRO
2020

DIAS DE SOUZA
ADVOGADOS ASSOCIADOS

Copyright © 2020 by Alessandra de Souza Okuma

Categoria: Direito Financeiro e Tributário

PRODUÇÃO EDITORIAL
Livraria e Editora Lumen Juris Ltda.

Diagramação: Renata Chagas

A LIVRARIA E EDITORA LUMEN JURIS LTDA.
não se responsabiliza pelas opiniões
emitidas nesta obra por seu Autor.

É proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer
meio ou processo, inclusive quanto às características
gráficas e/ou editoriais. A violação de direitos autorais
constitui crime (Código Penal, art. 184 e §§, e Lei nº 6.895,
de 17/12/1980), sujeitando-se a busca e apreensão e
indenizações diversas (Lei nº 9.610/98).

Todos os direitos desta edição reservados à
Livraria e Editora Lumen Juris Ltda.

Impresso no Brasil
Printed in Brazil

1176090

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE

OK41n

Okuma, Alessandra de Souza

Não discriminação no direito tributário internacional : análise do art.
24 do modelo da OCDE / Alessandra de Souza Okuma. – Rio de Janeiro :
Lumen Juris, 2020.

208 p. ; 23 cm.

Bibliografia : p. 161-192.

ISBN 978-65-5510-013-6

1. Direito tributário. 2. Direito internacional. 3. Bitributação. 4. Brasil
- Tratados comerciais. 5. Organização de Cooperação e Desenvolvimento
Econômico (OCDE). I. Título.

CDD 343

Ficha catalográfica elaborada por Ellen Tuzi CRB-7: 6927

Copyright © 2020 by Alessandra de Souza Okuma

Categoria: Direito Financeiro e Tributário

PRODUÇÃO EDITORIAL
Livraria e Editora Lumen Juris Ltda.

Diagramação: Renata Chagas

A LIVRARIA E EDITORA LUMEN JURIS LTDA.
não se responsabiliza pelas opiniões
emitidas nesta obra por seu Autor.

É proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer
meio ou processo, inclusive quanto às características
gráficas e/ou editoriais. A violação de direitos autorais
constitui crime (Código Penal, art. 184 e §§, e Lei nº 6.895,
de 17/12/1980), sujeitando-se a busca e apreensão e
indenizações diversas (Lei nº 9.610/98).

Todos os direitos desta edição reservados à
Livraria e Editora Lumen Juris Ltda.

Impresso no Brasil
Printed in Brazil

1176090 CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE

OK41n

Okuma, Alessandra de Souza

Não discriminação no direito tributário internacional : análise do art.
24 do modelo da OCDE / Alessandra de Souza Okuma. – Rio de Janeiro :
Lumen Juris, 2020.
208 p. ; 23 cm.

Bibliografia : p. 161-192.

ISBN 978-65-5510-013-6

1. Direito tributário. 2. Direito internacional. 3. Bitributação. 4. Brasil
- Tratados comerciais. 5. Organização de Cooperação e Desenvolvimento
Econômico (OCDE). I. Título.

CDD 343

Ficha catalográfica elaborada por Ellen Tuzi CRB-7: 6927

Sumário

Apresentação.....	1
Prefácio	3
1 Introdução.....	11
1.1 Considerações preliminares	11
1.2 A questão da soberania.....	14
1.3 O pluralismo jurídico.....	18
1.4 O Direito Internacional Tributário e suas fontes	21
1.5 Incorporação, vigência e eficácia dos tratados	24
1.6 Hierarquia dos tratados e o sistema jurídico brasileiro	26
1.7 Da denúncia das normas veiculadas por Convenções bilaterais.....	30
1.8 Da territorialidade e da universalidade.....	32
1.9 Conclusões	37
2 Modelo de Convenção da OCDE e Sua Interpretação	39
2.1 Considerações sobre o Modelo da OCDE.....	39
2.2 A Operacionalidade dos Princípios no Sistema Jurídico.....	42
2.3 O pacta sunt servanda	45
2.4 Da interpretação e do reenvio ao direito interno.....	49
2.5 Da qualificação e construção do fato jurídico.....	54
2.6 Interpretação e aplicação das normas de não discriminação	59
3 Da Não Discriminação com Base na Nacionalidade	63
3.1 Cláusula geral da não discriminação (artigo 24, § 1)	63
3.1.1 Da discriminação direta e da discriminação indireta.....	66
3.2 Das pessoas abrangidas pela cláusula de não discriminação.....	72

3.2.1 Da nacionalidade e da personalidade jurídica das sociedades no direito brasileiro	75
3.3 O termo “nas mesmas condições”	79
3.4 Da residência no Modelo OCDE	82
3.4.1 Da residência no sistema jurídico brasileiro.....	85
3.5 Da tributação diferenciada	87
3.5.1 Diferenças entre pessoas jurídicas nacionais e residentes no sistema jurídico brasileiro.....	88
3.5.2 Discriminação com base na residência do contribuinte e a Constituição Brasileira	91
3.6 Conclusões sobre a cláusula geral da não discriminação	96
4 Da Não Discriminação dos Estabelecimentos Permanentes	99
4.1 Da cláusula de não discriminação dos estabelecimentos permanentes (artigo 24, §3)	99
4.2 Das empresas.....	102
4.3 Do conceito de estabelecimento permanente	105
4.4 Do regime de tributação dos estabelecimentos permanentes	110
4.5 Das mesmas atividades	114
4.6 Conclusões da cláusula geral da não discriminação dos estabelecimentos permanentes	118
5 Da Cláusula da Não Discriminação e Controladas e Coligadas	119
5.1 Das “sociedades similares”	121
5.2 Das sociedades controladas e coligadas.....	123
5.3 Do regime de tributação das empresas associadas – “ <i>Arm’s lenght principle</i> ”	126
5.4 Dos Dividendos.....	129
5.5 Da Tributação dos Dividendos	131
5.6 Da transparência fiscal.....	132
5.6.1 Da transparência fiscal e a não discriminação.....	134

5.6.2 A transparência fiscal e as controladas indiretas – aplicação do princípio da territorialidade	138
6 Do Tratamento Discriminatório no Sistema Jurídico Brasileiro	143
6.1 Breves considerações sobre a tributação das rendas de não residentes pelo imposto sobre a renda brasileiro.....	143
6.1.1 A Não Discriminação do GATT na Jurisprudência dos Tribunais Superiores.....	146
6.2 A Não Discriminação Aplicada pelo Supremo Tribunal Federal - Caso Volvo RE 460.320	149
6.2.1 A Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - REsp nº 602.725 e REsp nº 426.945	153
6.3 A não discriminação de controladas e a teoria do “real adquirente” nos casos de ágio	156
7 Bibliografia	161